

23^º Encuentro Nacional de Investigadores
Universitarios del Área Contable y el 13^º Simposio
Regional de Investigación Contable

TEMA IV – Especialidad, Rama o Segmento Contable
Social y Ambiental

Título – Marco C.O.S.O. – “Comittee of spornsoring
Organizaciones of the Treadaway Commission”
“Componente Control Interno”

Autor: Profesor Juan J. Permuy

La Plata, 14 y 15 de Diciembre 2017

El Marco COSO ha sido actualizado incorporando elementos para la gestión que reflejan la experiencia recogida en las últimas décadas: Consideraciones para el gobierno corporativo, la globalización, cambios y aumento de la complejidad de las actividades, diversidad de las leyes, regulaciones y normas, expectativas en cuanto las competencias y responsabilidades, uso y dependencia de tecnologías, expectativas relacionadas con la prevención y detección del fraude, etc.

Cabe considerar, no obstante, que muchos elementos incluidos en la actualización del Modelo o Marco COSO, están basados en aspectos que ya estaban presentes y demostraron ser útiles en la versión original. En relación con esta actualización, el cambio más significativo se vislumbra en el ordenamiento de los conceptos mediante 17 Principios-que representan los conceptos fundamentales del control -, en los 5 Componentes del Control Interno que se encontraban ya presentes en la versión original: Ambiente de Control; Evaluación de Riesgos; Actividades de Control; Información y Comunicación; y Actividades de Supervisión.

De este modo, se apunta a propiciar una mayor claridad para diseñar e implementar un sistema de control interno y para comprender los requisitos de un control interno efectivo.

En ese contexto, se emiten las presentes Normas Generales de Control Interno, basadas en el Marco COSO actualizado - COSO III -.

Las Normas constituirán una guía para la implementación del control interno por parte de los responsables de la gestión, considerando lo expuesto en la Ley 24.256, art. 101: *“La autoridad superior de cada jurisdicción o entidad dependiente del Poder Ejecutivo Nacional será responsable del mantenimiento de un adecuado sistema de control interno...”*

El modelo COSO, actualizado se estructura en cinco Componentes y 17 Principios del Control Interno. Estos Principios representan los conceptos fundamentales que deben aplicarse para alcanzar un control interno efectivo. En ese sentido, las presentes Normas se han estructurado siguiendo el citado esquema, incorporando en cada caso, las referencias a los antecedentes u otras normas que resultaran aplicables en el Sector Público Nacional.

Cabe destacar que, si bien se ha adoptado en Marco COSO como basamento, las presentes normas no constituyen una traducción literal del mismo sino una adaptación, en la que han tenido en cuenta las características propias del Sector Público Nacional. Por su parte, a fin de facilitar el ordenamiento y su referenciación, se han numerado los objetivos de control específicos o normas que se desprenden de cada Principio de control interno.

Adicionalmente, a partir de la experiencia recogida - y considerando la gran variedad de organizaciones que conforman el Sector Público Nacional – se agregaron referencias al nivel de madurez o prioridad asociada al cumplimiento de cada norma u objetivo de control, de modo de permitir la aplicación de las normas, siguiendo un esquema madurativo ordenado. En este sentido, teniendo en cuenta que deben adoptarse medidas para el cumplimiento de todos los objetivos de control y normas específicas, cada organización podrá planificar la implementación de controles mediante un esquema escalonado.



En este orden, entendemos como Nivel de Madurez, a la medida del grado de mejoramiento de un proceso o conjunto de procesos organizacionales, a partir del cumplimiento de un grupo predefinido de objetivos de control o normas específicas, respecto del cual todas las metas han sido cumplidas. Con el esquema planteado, se establecen etapas con metas de cumplimiento en cuanto a los objetivos de control.

Se busca de este modo, que las presentes Normas permitan concretar un nuevo conjunto de avances en el sistema de Control Interno del Sector Público Nacional.

El siguiente grafico permite apreciar en forma sintética, como se organizan los Componentes, Principios y Normas Específicas que se detallan en los siguientes acápite de las presentes Normas Generales de Control Interno.

*Componente 1 Ambiente de Control	Principio 1	Integridad de Valores Éticos
	Principio 2	Responsabilidades de Supervisión
	Principio 3	Estructura, autoridad y responsabilidad
	Principio 4	Competencias del Personal
	Principio 5	Responsabilidad y Rendición de cuentas

*Componente 2 Evaluación de Riesgos	Principio 6	Especificación de Objetivos
	Principio 7	Identificación y análisis de los riesgos
	Principio 8	Evaluación de riesgos de fraude
	Principio 9	Identificación y análisis de cambios.
*Componente 3 Actividades de Control	Principio 10	Definición e implementación de actividades de control
	Principio 11	Definición e implementación de controles sobre la tecnología
	Principio 12	Políticas y procedimientos.
*Componente 4 Información y Comunicación	Principio 13	Relevancia de la Información
	Principio 14	Comunicaciones Internas
	Principio 15	Comunicaciones externas
*Componente 5 Supervisión	Principio 16	Evaluaciones
	Principio 17	Evaluación y comunicación de deficiencias.

Se pasa a detallar el Componente 1 (Ambiente de Control) con cada uno de los Principios

El componente de “Ambiente de control” se encuentra constituido por el conjunto de procesos, estándares y estructuras que proveen la base para la ejecución del control interno en la organización. El establecimiento de un ambiente de control, coadyuva a estimular e influenciar el desempeño del personal de la organización con respecto al cumplimiento de los objetivos del control interno. Abarca desde el estilo y conductas de las autoridades en la implementación del control interno, hasta la definición de las expectativas organizacionales respecto de los valores y estándares de conducta del personal.

Particularmente, abarca la integridad y valores éticos de la organización; los mecanismos para la supervisión por parte de las autoridades, la estructura organizacional - con la pertinente asignación de autoridad y responsabilidades-; el proceso para la incorporación, desarrollo y retención de personal competente; y la implementación de mecanismos de medición de desempeño, motivación y rendición de cuentas.

La siguiente tabla sintetiza los Principios que conforman este Componente, A posteriori, se detallan por cada uno de dichos Principios, los objetivos de control o normas específicas.

COMPONENTE DEL CONTROL INTERNO 1

Ambiente de Control

Principio 1: Integridad y Valores éticos	La organización debe regirse por valores de ética e integridad, los cuales deben constar en los Valores organizacionales, Códigos de Conducto, Políticas y Procedimientos, así como planes y otros documentos internos, y deben reflejarse en las decisiones, acciones y comportamiento en todos los niveles de la organización.
Principio 2 Responsabilidades de supervisión	Las autoridades superiores y funcionarios responsables de la gestión deben propiciar el respeto por el principio de independencia - asegurando la ausencia de incompatibilidades y conflictos de intereses -y deben supervisar la implementación y funcionamiento del control interno.
Principio 3 Estructura, autoridad y responsabilidad	Se debe definir la estructura organizacional y se deben establecer los niveles de autoridad y de responsabilidad, que permitan generar las condiciones necesarias para el logro de los objetivos organizacionales.
Principio 4 Competencias del personal	La organización debe poseer procesos adecuados de incorporación de personal, de desarrollo de carrera y de motivación para retener personal competente, considerando los objetivos organizacionales.
Principio 5 Responsabilidad y rendición de cuentas	Se deben establecer claramente las responsabilidades respecto del cumplimiento de los objetivos, así como respecto de la implementación y funcionamiento de los controles internos necesarios para reducir los riesgos que pudieran afectar el logro de tales objetivos.

Principio 1

Integridad y valores éticos

P1: La organización debe regirse por valores de ética e integridad, los cuales deben constar en los Valores Organizacionales, Códigos de conducta, Políticas y Procedimientos, así como planes y otros documentos internos, y deben reflejarse en las decisiones, acciones y comportamiento en todos los niveles de la organización.

1.1 Nivel de Madurez *

Los valores y códigos de conducta deben ser definidos y comunicados apropiadamente a los todos agentes de la organización. En ese sentido, las autoridades superiores deben procurar la internalización de los valores, difundirlos y propiciar actividades de capacitación al respecto

1.2 Nivel de Madurez **

De igual forma, deben existir mecanismos para evaluar metódicamente la adhesión a los valores y la aplicación de los códigos de conducta establecidos, y para adoptar las medidas necesarias en caso de desvíos o incumplimientos-

Estos aspectos, además de conformar sólidas bases para el funcionamiento del control interno, constituyen elementos muy importantes para generar motivación y sentido de pertenencia para el personal que se desempeña en la organización

. Los organismos para los cuales es aplicable la normativa respecto de la Ética de Función Pública, cuentan con los fundamentos esenciales para la ejecución de este Principio del Control Interno.

Principio 2

Responsabilidades de supervisión

P2: *Las autoridades superiores y funcionarios responsables de la gestión deben propiciar es respeto por el principio de independencia – asegurando la ausencia de incompatibilidades y conflictos de intereses – y deben supervisar la implementación y funcionamiento del control interno*

2.1

Nivel de madurez: *

La selección y designación de funcionarios debe realizarse mediante mecanismos transparentes que ponderen las competencias de cada puesto de trabajo, respetando - en particular los puestos con altas responsabilidades sobre la gestión- el principio de independencia que evite incompatibilidades y conflictos de intereses, y busque asegurar objetividad en la toma de decisiones.

2.2

Nivel de madurez: *

La supervisión sobre la gestión que realizan las autoridades superiores, debe abarcar el diseño, implementación y funcionamiento del control interno en toda la organización, considerando los cinco componentes y los 17 principios que se exponen en estas Normas y teniendo en cuenta que el control interno apunta a reducir los riesgos que pueden afectar el logro de los objetivos.

En ese sentido, la supervisión del control y la gestión debe enfocarse en las actividades organizacionales, el cumplimiento de las regulaciones aplicables y los riesgos, considerando lo que se espera de la organización por parte de las autoridades del Poder Ejecutivo Nacional, los organismos de regulación y control, los ciudadanos destinatarios de los servicios de los servicios de la organización, los empleados y la ciudadanía en general. En el caso de las empresas con capital público, considerar las expectativas de accionistas y ciudadanos “clientes”.

Esta comprensión sobre los requerimientos y expectativas contribuye a supervisar la gestión

2.4

Nivel de madurez: *

En cada organismo deberá constituirse un Comité de Control Integrado, al menos por un funcionario del máximo nivel y el auditor interno titular.

Su objetivo general es la vigilancia del adecuado funcionamiento del sistema de Control Interno y el mejoramiento continuo del mismo.

Estos aspectos además de apuntar al monitoreo sobre la consecución de objetivos, sustentan la transparencia de la gestión y conforman objetivos bases para permitir una adecuada rendición de cuentas.

Principio 3

Estructura, autoridad y responsabilidad.

P3. Se debe definir la estructura organizacional y se deben establecer los niveles de autoridad y de responsabilidad, que permitan general las condiciones necesarias para el logro de los objetivos organizacionales.

3.1 Nivel de madurez: *

Las autoridades superiores y/o directores deben establecer la estructura organizacional y los niveles de autoridad y de responsabilidad, para que se ejerzan apropiadamente las labores de planificación, ejecución, control y evaluación periódica de las actividades, buscando alcanzar los objetivos organizacionales.

3.2 Nivel de madurez: *

La estructura organizativa debe institucionalizarse a través de un acto administrativo que contemple los siguientes anexos:

.-Objetivos

.-Organigrama

.-Responsabilidad Primaria y Acciones

.-Dotación

3.3 Nivel de madurez: **

Cada empleado debe conocer cabalmente sus deberes y responsabilidades, relacionando sus tareas con los objetivos de la organización, de modo de poder rendir cuenta por si mismos.

3.4 Nivel de madurez: **

La definición de la estructura organizativa y la asignación de autoridad y responsabilidad, debe respetar el criterio de separación de funciones, buscando evitar la concentración de responsabilidades en aquellos puestos que sean incompatibles o generen conflictos de intereses.

3.5 Nivel de madurez: **

Las definiciones de autoridad, responsabilidad y separación de funciones deben reflejarse en los permisos de acceso otorgados sobre los sistemas y tecnología de información.

Principio 4

Competencias del personal.

P4.- La organización debe poseer procesos adecuados de incorporación de personal, de desarrollo de carrera y de motivación para retener personal competente, considerando los objetivos organizacionales.

4.1

Nivel de madurez: **

La organización debe disponer de políticas y procedimientos apropiados para la gestión del capital humano, los cuales deben contemplar la incorporación de personal, el desarrollo de carrera, la evaluación y los mecanismos de motivación para retener personal competente. En todas estas fases del proceso de gestión del capital humano, deben tenerse en consideración los objetivos de la organización.

4.2

Nivel de madurez: *

El proceso de selección de persona debe ser transparente, acorde a la normativa vigente y debe apuntar a incorporar personal competente, considerando los requisitos definidos para cada puesto de trabajo en relación con el logro de los objetivos organizacionales. A su vez, debe existir igualdad de oportunidades y publicidad de los procedimientos.

4.3

Nivel de madurez: *

La organización debe definir las competencias requeridas por el personal en los distintos niveles, para el logro de los objetivos de la organización. Para la definición de tales competencias se deben tener en cuenta los conocimientos, habilidades y experiencia requeridos para cada puesto de trabajo.

4.4

Nivel de madurez: *

La gestión del capital humano debe contemplar la capacitación del personal, apuntando al desarrollo de las competencias necesarias para los distintos puestos de trabajo, de modo de contribuir con el logro de los objetivos organizacionales.

Las actividades de capacitación deben reforzar asimismo, los valores, y códigos de conducta de la organización, guiando a cada empleado en el entrenamiento necesario a fin de asegurar el alineamiento con dichos valores y con las competencias requeridas para el logro de los objetivos. Debe procurar asimismo, un desarrollo general para cada persona que contribuya a su crecimiento personal y profesional generando mecanismos de motivación, sentido de pertenencia y compromiso con la organización.

Debe proporcionar asimismo, que todo el personal comprenda la importancia de desarrollar e implementar los controles internos apropiados a fin de alcanzar los objetivos organizacionales.

4.5

Nivel de madurez: **

El proceso de gestión del capital humano debe asimismo, contemplar mecanismos de evaluación del desempeño del personal, ponderando el cumplimiento de los objetivos y adhesión a los valores y códigos de conducta.

4.6

Nivel de madurez: ***

Debe contemplarse la implementación de mecanismos de motivación e incentivos que apunten a incrementar los niveles de desempeño cuando resulte apropiado.

4.7 Nivel de madurez: ****

Para aquellos puestos claves que resulten esenciales para el logro de los objetivos organizacionales, deben preverse mecanismos para asegurar la continuidad de las tareas. A tal fin, se debe procurar para esos puestos, reducir el riesgo de dependencia hacia el personal a cargo, planificando que las tareas puedan ser desempeñadas por diversas personas en caso de ausencia del responsable en principal, y previendo situaciones de sucesión por eventuales renunciaciones, jubilaciones u otras causas.

Principio 5

Responsabilidades y rendición de cuentas.

P5 Se deben establecer claramente las responsabilidades respecto de cumplimiento de los objetivos, así como respecto de la implementación y funcionamiento de los controles internos necesarios para reducir los riesgos que pudieran afectar el logro de tales objetivos, especificando asimismo los pertinentes mecanismos de rendición de cuentas.

5.1 Nivel de madurez: *

Debe definirse claramente la forma en que cada área y los distintos niveles de la organización, estableciendo los objetivos particulares, métricas e incentivos para el desempeño, considerando a todas las partes involucradas. En ese sentido, los objetivos individuales y los de las áreas deben estar alineados con los objetivos organizacionales.

5.2 Nivel de madurez: ***

Cuando parte de los objetivos dependa de terceros (empresas, contratadas, convenio con universidades, empresas del grupo, subsidiarias, controladas, etc.)

5.3 Nivel de madurez: *

Las autoridades y funcionarios responsables de la gestión de la organización, deben implementar controles internos que apunten a reducir los riesgos que puedan afectar el logro de los objetivos. En ese sentido, se deben establecer mecanismos – mediante la estructura organizacional y la asignación de autoridad y responsabilidades – que permitan una adecuada rendición de cuentas respecto de la gestión y del funcionamiento del control interno.

5.4 Nivel de madurez: **

Deben definirse indicadores o métricas útiles para monitorear el desempeño en cuanto al logro de los objetivos de la organización, y deben implementarse mecanismos de monitoreo de los resultados y los desvíos.

5.5 Nivel de madurez: ****

Los indicadores definidos para la medición del desempeño, deben revisarse periódicamente y mantenerse actualizados en función de los objetivos planteados, los riesgos que puedan afectarlos y otros cambios que puedan producirse en la organización o en el entorno.

5.6 Nivel de madurez: ****

Los mecanismos de medición de desempeño, así como de motivación que apunten a incentivar el logro de los objetivos, deben contemplar la aplicación de los estándares de conducta y los controles internos definidos. Por su parte, se deben definir claramente cuáles serían las consecuencias en caso de no alcanzar los objetivos planteados.

Conclusión:

Teniendo en cuenta el tiempo de exposición, limité mi trabajo al Primer Componente – Control Interno – referido a la importancia que tienen los recursos humanos dentro del Sector Público y Privado, pero en particular dentro del Sector Público, para valorar su desempeño y evitar los cambios que se producen cuando se modifican las estructuras de poder que golpea su dignidad y competitividad en el ejercicio de sus funciones.-